

|                                                            |
|------------------------------------------------------------|
| <b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b> |
|------------------------------------------------------------|

---

|                     |                                              |                 |
|---------------------|----------------------------------------------|-----------------|
| Acórdão:            | 5.461/21/CE                                  | Rito: Ordinário |
| PTA/AI:             | 01.001152534-14                              |                 |
| Recurso de Revisão: | 40.060152343-68                              |                 |
| Recorrente:         | Panpharma Distribuidora de Medicamentos Ltda |                 |
|                     | IE: 062780027.01-21                          |                 |
| Recorrido:          | Fazenda Pública Estadual                     |                 |
| Proc. S. Passivo:   | Ricardo Ferreira Bolan/Outro(s)              |                 |
| Origem:             | DF/BH-4 - Belo Horizonte                     |                 |

---

**EMENTA**

**RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso. Recurso de Revisão não conhecido à unanimidade.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta do recolhimento e recolhimento a menor do ICMS/ST incidente sobre as operações subsequentes com as mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de novembro de 2013 a dezembro de 2014, oriundas de outras unidades da Federação.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e no § 2º, inciso II, do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.738/21/1ª, à unanimidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 292/294 e, ainda, para adequar a data de vencimento das exigências relativas à apuração do “ICMS/ST UF sem protocolo”, no tocante às mercadorias contempladas no Regime Especial nº 16.000099329-72 (itens 15 e 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), à data de vencimento prevista no referido Regime, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 420/439.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos indicados como paradigmas de nºs 23.308/19/3ª e 22.100/16/3ª. Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls.463/477, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

## **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por essa razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos indicados como paradigmas de nºs 23.308/19/3ª e 22.100/16/3ª.

Ressalta-se que as decisões indicadas como paradigmas encontram-se aptas para serem analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foram publicadas em 25/09/19 e 12/08/16, respectivamente, portanto, há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida (disponibilizada no Diário Eletrônico em 02/06/21), considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

Alega a Recorrente que a Câmara Julgadora não reconheceu a nulidade do lançamento entendendo que seria suficiente, para a descrição dos fatos que motivaram a exigência em questão, a apresentação de *“planilhas elaboradas pela Fiscalização, que apresentam a apuração por item da nota fiscal, demonstrando a base de cálculo do ICMS/ST, destacando a MVA aplicada ou o PMC, conforme o caso”*.

Diz a Recorrente que, apesar de afastar a alegada nulidade do lançamento, a Câmara Julgadora reconhece:

I - o fato de não ter sido demonstrada a integralidade dos critérios adotados para fixação da base de cálculo do tributo exigido (além da MVA ou do PMC aplicáveis), havendo apenas a menção do valor final alcançado pela Fiscalização. Tanto é assim que não indica a presença dessas informações nem no “Relatório” constante no Auto de Infração, nem nas planilhas anexas a ele;

II – a relevância da verificação desses cálculos. Isso porque determina diversas alterações no lançamento relativas aos demais critérios de cálculo utilizados pela Fiscalização, que, com muito esforço, puderam ser verificados e apontados pela Recorrente (fixação do aspecto temporal da hipótese de incidência e do prazo final para recolhimento do tributo), resultando na procedência parcial dos argumentos de defesa e no cancelamento de parte do crédito tributário exigido.

Fala que a própria Fiscalização, ao longo do processo, também admitiu equívocos na apuração da base de cálculo do tributo exigido (desconsideração dos créditos decorrentes de devolução de produtos). Entende, assim, confirmar que a verificação desse procedimento é indispensável à compreensão da autuação e, dessa forma, a omissão da integralidade dos critérios de cálculo adotados pela Fiscalização implica nulidade do lançamento, no seu entender, equivocadamente afastada pela Câmara Julgadora *a quo*.

Assevera a Recorrente que em caso semelhante, ao analisar os requisitos para a validade do ato administrativo de lançamento, este CCMG, em sentido diverso daquele adotado no acórdão recorrido, reconheceu a necessidade de a Fiscalização descrever a integralidade dos fatos que fundamentaram o lançamento tributário e deram origem à obrigação exigida, bem como as circunstâncias nas quais foram praticados, identificando, inclusive previsões na legislação tributária estadual descumpridos pelo contribuinte.

São reproduzidos pela Recorrente, os seguintes excertos da decisão recorrida e paradigma:

**DECISÃO RECORRIDA:**

(...)

A IMPUGNANTE REQUER QUE SEJA DECLARADO NULO O AUTO DE INFRAÇÃO EM FACE DA SUA FUNDAMENTAÇÃO GENÉRICA E INCONCLUSIVA, QUE TROUXE PREJUÍZO À SUA DEFESA.

ALEGA QUE O AUTO E INFRAÇÃO FOI LAVRADO COM MOTIVAÇÃO DEFICIENTE EM AFRONTA AO DISPOSTO NOS INCISOS IV E V DO ART. 89 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS (RPTA), VISTO QUE O RELATÓRIO FISCAL NÃO MENCIONA, SEQUER DIRETAMENTE, A SUPOSTA ORIGEM DA DIFERENÇA DE ICMS/ST LANÇADA OU COMO FOI APURADO O REFERIDO DÉBITO.

ENTRETANTO, RAZÃO NÃO LHE ASSISTE, POIS, O AUTO DE INFRAÇÃO CONTÉM OS ELEMENTOS NECESSÁRIOS E SUFICIENTES PARA QUE SE DETERMINE, COM SEGURANÇA, A NATUREZA DAS INFRAÇÕES. AS INFRINGÊNCIAS COMETIDAS E AS PENALIDADES APLICADAS ENCONTRAM-SE LEGALMENTE EMBASADAS.

TODOS OS REQUISITOS FORAM OBSERVADOS, FORMAIS E MATERIAIS, IMPRESCINDÍVEIS PARA A ATIVIDADE DO LANÇAMENTO, PREVISTOS NOS ARTS. 85 A 94 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS (RPTA), APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08.

MERECE DESTAQUE AS PLANILHAS ELABORADAS PELA FISCALIZAÇÃO, NOTADAMENTE O “DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO ICMS/ST”, QUE APRESENTA A APURAÇÃO POR ITEM DA NOTA FISCAL, DEMONSTRANDO A BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, DESTACANDO A MVA APLICADA OU O PMC, CONFORME O CASO.

TANTO O RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO QUANTO O RELATÓRIO FISCAL ANEXO, INFORMAM AS IRREGULARIDADES APURADAS, BEM COMO A METODOLOGIA ADOTADA NA APURAÇÃO.

(...)

VERIFICA-SE QUE TODAS AS INFRINGÊNCIAS E PENALIDADES APLICADAS ESTÃO CAPITULADAS TANTO NO AUTO DE INFRAÇÃO, QUANTO NO RELATÓRIO FISCAL.

DA ANÁLISE DOS PRESENTES AUTOS, EM FACE DAS NORMAS ACIMA TRANSCRITAS, VERIFICA-SE QUE O MESMO ATENDE A TODOS OS REQUISITOS IMPOSTOS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA, REVELANDO A ACUSAÇÃO FISCAL E A PENALIDADE CORRESPONDENTE, HABILITANDO E OPORTUNIZANDO DEFESA PLENA.

INDUVIDOSO QUE A AUTUADA COMPREENDEU E SE DEFENDEU CLARAMENTE DA ACUSAÇÃO FISCAL, COMPLETA E IRRESTRITAMENTE, CONFORME SE VERIFICA PELAS IMPUGNAÇÕES APRESENTADAS, QUE ABORDAM TODOS OS ASPECTOS RELACIONADOS COM A SITUAÇÃO, OBJETO DA AUTUAÇÃO, NÃO SE VISLUMBRANDO, ASSIM, NENHUM PREJUÍZO AO EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA.

REJEITA-SE, POIS, A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. (GRIFOU-SE).

### **ACÓRDÃO PARADIGMA DE Nº 23.308/19/3ª**

(...)

ESSAS NORMAS TÊM POR OBJETIVO PRECÍPUO QUE OS ATOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, ESPECIALMENTE OS AQUI ORA ANALISADOS, PAUTEM-SE NO RESPEITO A PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS COMO OS DA LEGALIDADE, DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DA SEGURANÇA JURÍDICA, DA MORALIDADE, DO CONTRADITÓRIO, DA AMPLA DEFESA, DA NÃO SURPRESA E DA TRANSPARÊNCIA.

RESSALTA-SE QUE ESSAS NORMAS NÃO EXISTEM EM NOSSO ORDENAMENTO JURÍDICO SIMPLEMENTE POR EXISTIR, ELAS ESTÃO PRESENTES E DISPOSTAS DE FORMA A SEREM PLENAMENTE OBSERVADAS EM HOMENAGEM E EM DECORRÊNCIA DOS PRINCÍPIOS RETROCITADOS E PARA QUE, DESDE SEU INÍCIO, O PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO, QUE PORVENTURA VENHA A CULMINAR EM POSSÍVEL LANÇAMENTO E

EXIGÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO, TENHA RESPALDO EM PROVAS ROBUSTAS DEVIDAMENTE PRODUZIDAS E, TAMBÉM, PARA QUE O CONTRIBUINTE, DESDE O INÍCIO DO PROCEDIMENTO, SEJA DELE DEVIDAMENTE CIENTIFICADO, POSSA SE OPOR ÀS ACUSAÇÕES POSTAS E, INCLUSIVE, PRODUZIR PROVAS QUE POSSAM CONTRADITAR A POSIÇÃO DO FISCO.

ENTRETANTO, NO CASO EM TELA, DEPARA-SE COM A OMISSÃO POR PARTE DA FISCALIZAÇÃO DE PROCEDIMENTO ESSENCIAL À CONFORMAÇÃO JURÍDICA DO LANÇAMENTO ÀS SUAS NORMAS DE REGÊNCIA, O QUE AFETA A SUA PRÓPRIA VALIDAÇÃO.

VERIFICA-SE QUE A FISCALIZAÇÃO NÃO TROUXE AOS AUTOS, ELEMENTOS SUFICIENTES CAPAZES DE SUBSIDIAR A METODOLOGIA POR ELA UTILIZADA PARA A REALIZAÇÃO DOS CÁLCULOS RELATIVOS AOS DOCUMENTOS DE FLS. 12/32.

ADEMAIS, VERIFICA-SE A TÍTULO EXEMPLIFICATIVO, QUE OS VALORES EXIGIDOS PELO FISCO VARIAM DE 6% (SEIS POR CENTO) A 14% (QUATORZE POR CENTO) EM RELAÇÃO AO VALOR APONTADO, CONFORME AMOSTRAGEM EXTRAÍDA DAS FLS. 12 DOS AUTOS, VEJA-SE: (...)

AO SE VERIFICAR O ANEXO 04 DO AUTO DE INFRAÇÃO (FLS. 36/37) QUE EM TESE, TRAZ O DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO, VERIFICA-SE APENAS A EXISTÊNCIA DE UMA PLANILHA COM AS INFORMAÇÕES ANTERIORMENTE APRESENTADAS, COMPILADAS, QUE NO ENTENDIMENTO DA FISCALIZAÇÃO SERIAM OS VALORES TOTAIS DO ICMS ANTECIPADO NÃO RECOLHIDO ACRESCIDO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO.

REGISTRA-SE POR OPORTUNO, QUE A MANIFESTAÇÃO FISCAL DE FLS. 53/54 NÃO FAZ QUALQUER CONSIDERAÇÃO RELATIVA À METODOLOGIA DE CÁLCULO UTILIZADA.

A 3ª CÂMARA DO CCMG, CONVERTE O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE FISCALIZAÇÃO TRAGA AOS AUTOS MEMÓRIA DE CÁLCULO RELATIVA AOS DOCUMENTOS DE FLS. 12/32 POR DOCUMENTO E POR PRODUTO PARA QUE SEJA POSSÍVEL A COMPREENSÃO DA METODOLOGIA DE CÁLCULO UTILIZADA PELO FISCAL, UMA VEZ QUE DE POSSE DOS ELEMENTOS ATÉ ENTÃO APRESENTADOS NÃO FOI POSSÍVEL ENTENDER A DIFERENÇA DOS VALORES EXIGIDOS NO AUTO DE INFRAÇÃO, QUE VARIARAM DE 6% (SEIS POR CENTO) A 14% (QUATORZE POR CENTO) CONFORME AMOSTRAGEM SUPRA DESCRITA.

TODAVIA, AO SE MANIFESTAR, A FISCALIZAÇÃO NÃO CUMPRIU A DILIGÊNCIA, CONVERTIDA PELA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG.

PERTINENTE DESTACAR, QUE A MANIFESTAÇÃO FISCAL DE FLS. 61 APENAS DELIMITA QUE TAIS INFORMAÇÕES JÁ TERIAM SIDO APRESENTADAS NO DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, (FLS. 36/37) DO PTA EM QUESTÃO E TRAZ RELAÇÃO DE NOTAS

FISCAIS E RESPECTIVOS RECOLHIMENTOS NÃO REALIZADOS DO ICMS RELATIVO AO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.

ADEMAIS, A PLANILHA APRESENTADA ÀS FLS. 62 RESTRINGE-SE ÀS SEGUINTE INFORMAÇÕES: NÚMERO DA NOTA FISCAL, DATA DE SUA EMISSÃO E VALOR – QUE NÃO SE SABE SE SERIA O DA NOTA FISCAL OU DO ICMS EXIGIDO. SEM QUAISQUER DAS EXPLICAÇÕES EXPRESSAMENTE REQUERIDAS POR ESTA CASA NO JULGAMENTO DO DIA 17/04/19.

CONFORME JÁ SALIENTADO, A PARTIR DOS DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES TRAZIDOS AOS AUTOS NÃO É POSSÍVEL APREENDER QUAL FOI A METODOLOGIA DE CÁLCULO UTILIZADA PELO FISCAL, RAZÃO PELA QUAL FOI DADA UMA NOVA OPORTUNIDADE PARA QUE O FISCO SANASSE A OMISSÃO E, CONSEQUENTEMENTE, O LANÇAMENTO A PARTIR DO MOMENTO EM QUE O JULGAMENTO FOI CONVERTIDO EM DILIGÊNCIA PELA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG.

EM SE CUMPRINDO A OMISSÃO VERIFICADA E RETIFICADO O LANÇAMENTO A PARTIR DE NOVAS INFORMAÇÕES/DOCUMENTOS, A NULIDADE PODERIA TER SIDO SUPRIMIDA.

TODAVIA, AO SE MANIFESTAR, NOTA-SE QUE A FISCALIZAÇÃO NÃO OBTVE ÊXITO EM SANAR O PROCEDIMENTO FISCAL, O QUE LEVA, INVARIAVELMENTE, AO RECONHECIMENTO DE SUA NULIDADE.

NÃO SE PODE AO MENOS INFERIR QUE SE TRATA DE MERO EQUÍVOCO PERFEITAMENTE SANÁVEL, POIS O RPTA ESTABELECE QUE APENAS SERÃO CONSIDERADOS SANÁVEIS AQUELES ERROS QUE NÃO RESULTEM PREJUÍZO DE ENTENDIMENTO E A FALHA RETRO APONTADA NÃO SE INSERE NESSA CATEGORIA, EXAMINE-SE:

(...)

ORA, SEM QUE AS INFORMAÇÕES SOLICITADAS TENHAM SIDO PRESTADAS RESTOU IMPOSSÍVEL, TANTO AOS JULGADORES, QUANTO AO CONTRIBUINTE ENTENDER NO QUE CONSISTIA O ASPECTO QUANTITATIVO DA ACUSAÇÃO FISCAL, O QUE GERA PREJUÍZO DE DEFESA AO SUJEITO PASSIVO.

PORTANTO, CONCLUI-SE QUE O PROCEDIMENTO FISCAL INSTAURADO EM DESACORDO COM AS NORMAS PREVISTAS EXPLICITAMENTE NA LEGISLAÇÃO, CLARAS, VINCULANTES E OBRIGATÓRIAS, CONTAMINA O LANÇAMENTO DE VÍCIO INSANÁVEL, O BASTANTE PARA TORNÁ-LO NULO DE PLENO DE DIREITO.

DIANTE DISSO, É NÍTIDA, NO PRESENTE CASO A NULIDADE DA AUTUAÇÃO. (GRIFOU-SE).

No entanto, em que pesem os argumentos da Recorrente, verifica-se que inexistente a alegada divergência jurisprudencial.

Observa-se que a Recorrente volta a apresentar argumentos que entende passíveis para motivar a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, arguição de nulidade essa apreciada e decidida pela Câmara *a quo*.

Cumprе ressaltar que a análise quanto à admissibilidade do Recurso leva em consideração apenas os fundamentos constantes das decisões envolvidas, não importando os fundamentos apresentados pelas partes e não acatados pela decisão recorrida.

Ademais, para o caso do acórdão citado como paradigma, a decisão pela nulidade do respectivo lançamento foi motivada tendo pelo descumprimento das normas previstas na legislação tributária atinentes à feitura do lançamento.

Constou da decisão apontada como paradigma que a partir dos documentos e informações trazidos aos autos não foi possível apreender qual foi a metodologia de cálculo utilizada pelo Fiscal, mesmo após a diligência exarada pela E. Câmara de Julgamento dando nova oportunidade para que o Fisco sanasse o lançamento.

No caso relativo à decisão recorrida, diferente da decisão indicada como divergente, não houve qualquer vício formal que pudesse macular o lançamento, conforme se verifica dos próprios excertos reproduzidos pela Recorrente em seu recurso, pois a Câmara *a quo* deixou expressamente consignado, em sua decisão, que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Destacou-se na decisão *a quo* que *“todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08”*.

Ressaltou-se ainda na decisão recorrida que as planilhas elaboradas pela Fiscalização, notadamente o “Demonstrativo do Cálculo do ICMS/ST”, apresentam a apuração por item da nota fiscal, demonstrando a base de cálculo do ICMS/ST, destacando a MVA aplicada ou o PMC, conforme o caso. E que tanto o Relatório do Auto de Infração quanto o Relatório Fiscal anexo, informam as irregularidades apuradas, bem como a metodologia adotada na apuração, habilitando e oportunizando defesa plena.

Quanto ao mérito da decisão recorrida, entenderam os Conselheiros integrantes da Câmara *a quo* que as exigências remanescentes, após as reformulações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco, encontravam-se corretas, sendo ajustada apenas a data de vencimento de parcela das exigências fiscais conforme determinação contida no Regime Especial concedido à Autuada.

Assim, como já afirmado, inexistе a alegada divergência jurisprudencial, e sim decisões distintas em função de aspectos formais específicos de cada lançamento (ausência ou presença dos requisitos essenciais para a validade do lançamento).

Dessa forma, verificando que os fundamentos das decisões, no aspecto abordado, convergem para o mesmo entendimento, qual seja, se cumpridos os

requisitos mínimos para validade do ato administrativo de lançamento, constantes do art. 89 do RPTA, o lançamento não deve ser declarado nulo por vício formal, conclui-se que inexistiu divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Quanto ao Acórdão indicado como paradigma de nº 22.100/16/3ª, entende a Recorrente que referida decisão, diferente da decisão recorrida, reconheceu a não concretização do fato motivador para recolhimento do tributo, mesmo sem terem sido cumpridos todos os requisitos formais para a caracterização da devolução de mercadorias. São transcritos excertos das duas decisões:

**DECISÃO RECORRIDA:**

(...)

A FISCALIZAÇÃO MEDIANTE A ANÁLISE DOS DOCUMENTOS FISCAIS CARREADOS AOS AUTOS E DA PLANILHA DOC. 03, CONCLUIU QUE AS NOTAS FISCAIS DE RETORNO DAS SUPOSTAS OPERAÇÕES RECUSADAS, FORAM EMITIDAS SEIS MESES, OU ATÉ MESMO, OITO MESES APÓS A DATA DA SUA SAÍDA, TORNANDO-SE DESARRAZOADA A ALEGAÇÃO DA IMPUGNANTE.

DESTACA A FISCALIZAÇÃO QUE NÃO SÃO SUFICIENTES APENAS ALEGAÇÕES DE QUE AS MERCADORIAS FORAM RECUSADAS PELA IMPUGNANTE, UMA VEZ QUE FORAM CONSIDERADAS AS NOTAS FISCAIS ATIVAS DOS FORNECEDORES, SENDO NECESSÁRIO QUE A IMPUGNANTE COMPROVE SUAS ALEGAÇÕES.

RESSALTA QUE NÃO FORAM ACOSTADAS PELA IMPUGNANTE QUAISQUER OUTROS DOCUMENTOS QUE COMPROVEM A ALEGADA RECUSA POR PARTE DA AUTUADA, TAIS COMO DECLARAÇÃO DE RECUSA DA MESMA, DO TRANSPORTADOR OU DO CONDUTOR DO VEÍCULO, NOS DOCUMENTOS FISCAIS ORIGINAIS, CONHECIMENTO DE TRANSPORTE DA IDA E DO RETORNO DAS MERCADORIAS, OU CARIMBO DE POSTO DE FISCALIZAÇÃO PORVENTURA EXISTENTE NOS TRAJETOS.

ENTENDE, PORTANTO, NÃO SER POSSÍVEL ACATAR O ARGUMENTO DA IMPUGNANTE, VISTO QUE NÃO FORAM APRESENTADAS PROVAS FUNDAMENTAIS PARA O ATENDIMENTO DE VÁRIOS COMANDOS LEGAIS PRESENTES NO RICMS/02, CITANDO AINDA QUE O TRÂNSITO DE RETORNO DE MERCADORIA NÃO ENTREGUE AO DESTINATÁRIO ESTÁ CONDICIONADA A DECLARAÇÃO EXPRESSA DO TRANSPORTADOR OU DO CONTRIBUINTE DO MOTIVO DA RECUSA, CONFORME ART.10 DO ANEXO IX AO RICMS/02.

(...)

COMO SE VÊ, AS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA FORAM EMITIDAS PELOS FORNECEDORES EM DATAS BASTANTE POSTERIORES À DATA DA SAÍDA DA MERCADORIA, CHEGANDO A SER EMITIDAS EM ATÉ 259 (DUZENTOS E CINQUENTA E NOVE) DIAS APÓS A DATA DA SAÍDA DA MERCADORIA, NÃO SENDO POSSÍVEL ACATAR O ARGUMENTO DE SE TRATAR DE OPERAÇÃO EM QUE A MERCADORIA NÃO ENTROU NO ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO.



NOTA-SE AINDA QUE, TODAS AS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DOS ESTABELECIMENTOS REMETENTES SE DERAM EM DEZEMBRO DE 2014, ENQUANTO AS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA FORAM EMITIDAS NO EXERCÍCIO SEGUINTE, OU SEJA, NO FECHAMENTO DO EXERCÍCIO DE 2014 NÃO COMPUNHAM O ESTOQUE DO FORNECEDOR. O QUE REFORÇA A TESE DE QUE ADENTRARAM AO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA.

NA LEGISLAÇÃO MINEIRA, O RETORNO INTEGRAL DE MERCADORIA É TRATADO NOS SEGUINTE DISPOSITIVOS:

(...)

DEPREENDE-SE DOS DISPOSITIVOS SUPRATRASCritos QUE A IMPUGNANTE TERIA MEIOS DE COMPROVAR O NÃO RECEBIMENTO DAS MERCADORIAS EM SEU ESTABELECIMENTO, MEDIANTE A APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE RECUSA NO VERSO DA NOTA FISCAL OU DO DANFE E/OU DO CTCR QUE ACOBERTOU A REMESSA, DENTRE OUTROS.

ENTRETANTO, SE LIMITOU A APRESENTAR CÓPIA DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA EMITIDAS PELOS FORNECEDORES, FORA DOS PRAZOS QUE POSSAM CARACTERIZAR DEVOLUÇÃO OU RETORNO DE MERCADORIA NÃO ENTREGUE AO DESTINATÁRIO.

ADEMAIS HÁ QUE SE DESTACAR QUE O PRAZO DE VENCIMENTO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA É O PREVISTO NO INCISO II DO ART. 46 DO ANEXO XV DO RICMS/02, JÁ CITADO ANTERIORMENTE:

(...)

ASSIM, NOS CASOS EM QUE A IMPUGNANTE É RESPONSÁVEL PELO IMPOSTO DEVIDO A ESTE ESTADO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, EM RAZÃO DO REMETENTE, SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, NÃO TER EFETUADO A RETENÇÃO OU EFETUADO RETENÇÃO A MENOR DO IMPOSTO (ART.15 DO ANEXO XV), O IMPOSTO É DEVIDO NO MOMENTO DA ENTRADA EM TERRITÓRIO MINEIRO.

(...) (GRIFOU-SE).

**ACÓRDÃO INDICADO COMO PARADIGMA DE Nº 22.100/16/3ª**

(...)

O DESPACHO DE INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO ESTÁ CONSUBSTANCIADO NO FATO DA AUTUADA NÃO TER SEGUIDO AS REGRAS ESTABELECIDAS NO ART. 78 C/C ART. 10 DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS/02, A SABER:

(...)

O PROCEDIMENTO ADOTADO NÃO COADUNA NA INTEGRALIDADE COM A PREVISÃO REGULAMENTAR, SEGUNDO A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, A COMPROVAÇÃO DO NÃO RECEBIMENTO DEVE SER DECLARADA NA PRÓPRIA VIA DO DOCUMENTO FISCAL, ESPECIFICANDO O MOTIVO DA DEVOLUÇÃO E OS DADOS DO CLIENTE, NA FORMA DO DISPOSTO ALHURES.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ENTRETANTO, MESMO NÃO CARACTERIZADO NO PROCEDIMENTO ENGENDRADO NA DEVOLUÇÃO, O CUMPRIMENTO IPSIS LITTERIS DAS NORMAS REGULADORAS DAS DEVOLUÇÕES, CONFORME DISPOSIÇÕES CITADAS, NOTA-SE QUE PARA AS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS ENVOLVENDO MERCADORIAS TRIBUTADAS POR SUBSTITUIÇÃO QUANDO NÃO ADENTRADAS NO ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO, AINDA INEXISTE FORMA ESPECÍFICA DEFINIDA NA LEGISLAÇÃO MINEIRA. ASSIM, O MÉTODO DEMONSTRADO NOS AUTOS SUPRE OS EFEITOS DESEJADOS E AMOLDA-SE NO ATENDIMENTO AOS DEMAIS DISPOSITIVOS ENUMERADOS NOS ARTIGOS QUE EMBASARAM O INDEFERIMENTO.

INDIVIDUOSO, QUE TENDO A DESTINATÁRIA RECUSADO O RECEBIMENTO DAS MERCADORIAS NAS CIRCUNSTÂNCIAS COMO DEMONSTRADO E, ESSAS RETORNADO AO ESTOQUE DA REMETENTE, NÃO HOUE O REPASSE DO ENCARGO FINANCEIRO E O PAGAMENTO DO IMPOSTO PERDEU SEU OBJETO, SENDO, PORTANTO, INDEVIDO.

QUANTO À ALEGAÇÃO DE QUE AS NOTAS FISCAIS JÁ HAVIAM (...)

DE TODO O COLACIONADO, ASSEVERA-SE LEGÍTIMO O DIREITO AO PLEITO POR PARTE DA IMPUGNANTE, UMA VEZ SUPOSTO O PAGAMENTO DE TRIBUTOS PARA ESTE ESTADO SEM QUE O FATO MOTIVADOR TENHA SE CONCRETIZADO, E NEM TAMPOUCO, O ÔNUS TENHA SIDO TRANSFERIDO A TERCEIROS.

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DO SIGNATÁRIO, OS CONSELHEIROS LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO (REVISORA), LUIZ GERALDO DE OLIVEIRA E MARIA GABRIELA TOMICH BARBOSA. (GRIFOS APOSTOS PELA RECORRENTE).

No entanto, em que pesem os argumentos da Recorrente, verifica-se que inexiste a alegada divergência jurisprudencial quando analisados lançamentos com irregularidades, aspectos fáticos e provas distintos, como se observa das imputações fiscais de ambos os lançamentos. Confira-se as ementas das decisões paradigma e recorrida:

ACÓRDÃO: 22.100/16/3ª RITO: SUMÁRIO  
PTA/AI: 16.000957300-91  
IMPUGNAÇÃO: 40.010140084-67  
IMPUGNANTE: PURIMAX IND. E COM. LTDA  
CNPJ: 45.830023/0001-61  
PROC. S. PASSIVO: THAYSE CRISTINA TAVARES/OUTRO(S)  
ORIGEM: DGP/SUFIS - NCONEXT - SP  
EMENTA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESTITUIÇÃO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MERCADORIA RECUSADA PELO CLIENTE. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS INDEVIDAMENTE A TÍTULO DE ICMS/ST, AO ARGUMENTO DE QUE A MERCADORIA FORA DEVOLVIDA PELO CLIENTE POR ESTAR EM DESACORDO COM O PEDIDO. COMPROVADO NOS AUTOS A RECUSA DO RECEBIMENTO E O RETORNO DAS MERCADORIAS.

IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 23.738/21/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.001152534-14

IMPUGNAÇÃO: 40.010146993-20

IMPUGNANTE: PANPHARMA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.

IE: 062780027.01-21

PROC. S. PASSIVO: BRUNA PEREIRA LEITE/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BH-4 - BELO HORIZONTE

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO – MEDICAMENTOS E PRODUTOS FARMACÊUTICOS. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST DEVIDO NO MOMENTO DAS ENTRADAS NESTE ESTADO DE MEDICAMENTOS ADQUIRIDOS DE ESTABELECIMENTO SITUADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, EM RAZÃO DA UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 15 DO ANEXO XV DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS/ST E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, E § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - INTERNA. CONSTATADA FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST DEVIDO NO MOMENTO DAS ENTRADAS NESTE ESTADO DE MERCADORIAS RELACIONADAS NA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (ITENS 15, 24 E 43), ADQUIRIDOS DE ESTABELECIMENTO SITUADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, EM RAZÃO DA UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DOS ART. 14 DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVE-SE ADEQUAR A DATA DE VENCIMENTO DAS EXIGÊNCIAS, NO TOCANTE ÀS MERCADORIAS CONTEMPLADAS NO REGIME ESPECIAL Nº

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

16.000099329-72 (ITENS 15 E 24 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02), À DATA DE VENCIMENTO ESTABELECIDA NO CITADO REGIME.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME. (GRIFOU-SE).

Da leitura da decisão indicada como paradigma, verifica-se que cuida de julgamento de impugnação apresentada contra o indeferimento da restituição do indébito pleiteada. Fundamentou-se o despacho fiscal que indeferiu a restituição no fato de a Requerente não ter seguido as regras estabelecidas no art. 78 c/c art. 10 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

Contudo, conforme consta da decisão indicada como paradigma, entenderam os Julgadores que a documentação apresentada naqueles autos demonstrava a motivação para a devolução da nota fiscal de forma expressa pela destinatária mineira, como sendo uma compra já recepcionada (“ou seja, o pedido estava em duplicidade, pois a remessa das mercadorias já ocorrera por meio da NF nº 20.794 da mesma remetente”).

Concluíram os Julgadores que “tendo a destinatária recusado o recebimento das mercadorias nas circunstâncias como demonstrado e, essas retornando ao estoque da remetente, não houve o repasse do encargo financeiro e o pagamento do imposto perdeu seu objeto, sendo, portanto, indevido”.

Lado outro, na decisão recorrida constou alegação da Defesa de exigência de ICMS/ST em relação a mercadorias que sequer adentraram ao estabelecimento da Autuada, visto que foram por ela recusadas. Contudo, analisando os argumentos e documentos colacionados aos autos, referida alegação não foi acatada pelos Julgadores por não terem sido acostados pela Impugnante quaisquer outros documentos que comprovassem a alegada recusa das mercadorias por parte da Autuada.

Restou consignado na decisão recorrida a seguinte análise efetuada da Fiscalização em relação aos documentos carreados aos autos pela Defesa:

(...)

A FISCALIZAÇÃO MEDIANTE A ANÁLISE DOS DOCUMENTOS FISCAIS CARREADOS AOS AUTOS E DA PLANILHA DOC. 03, CONCLUIU QUE AS NOTAS FISCAIS DE RETORNO DAS SUPOSTAS OPERAÇÕES RECUSADAS, FORAM EMITIDAS SEIS MESES, OU ATÉ MESMO, OITO MESES APÓS A DATA DA SUA SAÍDA, TORNANDO-SE DESARRAZOADA A ALEGAÇÃO DA IMPUGNANTE.

DESTACA A FISCALIZAÇÃO QUE NÃO SÃO SUFICIENTES APENAS ALEGAÇÕES DE QUE AS MERCADORIAS FORAM RECUSADAS PELA IMPUGNANTE, UMA VEZ QUE FORAM CONSIDERADAS AS NOTAS FISCAIS ATIVAS DOS FORNECEDORES, SENDO NECESSÁRIO QUE A IMPUGNANTE COMPROVE SUAS ALEGAÇÕES.

RESSALTA QUE NÃO FORAM ACOSTADAS PELA IMPUGNANTE QUAISQUER OUTROS DOCUMENTOS QUE COMPROVEM A ALEGADA RECUSA POR PARTE DA AUTUADA, TAIS COMO DECLARAÇÃO DE RECUSA DA MESMA, DO TRANSPORTADOR OU

DO CONDUTOR DO VEÍCULO, NOS DOCUMENTOS FISCAIS ORIGINAIS, CONHECIMENTO DE TRANSPORTE DA IDA E DO RETORNO DAS MERCADORIAS, OU CARIMBO DE POSTO DE FISCALIZAÇÃO PORVENTURA EXISTENTE NOS TRAJETOS.

ENTENDE, PORTANTO, NÃO SER POSSÍVEL ACATAR O ARGUMENTO DA IMPUGNANTE, VISTO QUE NÃO FORAM APRESENTADAS PROVAS FUNDAMENTAIS PARA O ATENDIMENTO DE VÁRIOS COMANDOS LEGAIS PRESENTES NO RICMS/02, CITANDO AINDA QUE O TRÂNSITO DE RETORNO DE MERCADORIA NÃO ENTREGUE AO DESTINATÁRIO ESTÁ CONDICIONADA A DECLARAÇÃO EXPRESSA DO TRANSPORTADOR OU DO CONTRIBUINTE DO MOTIVO DA RECUSA, CONFORME ART.10 DO ANEXO IX AO RICMS/02.

PARA ILUSTRAR A SITUAÇÃO DESCRITA PELO FISCO, TRANSCREVE-SE DADOS DA PLANILHA DENOMINADA “OPERAÇÕES DE RECUSA DE MERCADORIAS”, APRESENTADOS PELA IMPUGNANTE: (...) (GRIFOU-SE).

Da análise da documentação e alegação constantes dos presentes autos, restou consignado na decisão *a quo* que:

- “as notas fiscais de entrada foram emitidas pelos fornecedores em datas bastante posteriores à data da saída da mercadoria, chegando a ser emitidas em até 259 (duzentos e cinquenta e nove) dias após a data da saída da mercadoria, não sendo possível acatar o argumento de se tratar de operação em que a mercadoria não entrou no estabelecimento destinatário”;

- “todas as notas fiscais de saída dos estabelecimentos remetentes se deram em dezembro de 2014, enquanto as notas fiscais de entrada foram emitidas no exercício seguinte, ou seja, no fechamento do exercício de 2014 não compunham o estoque do fornecedor. O que reforça a tese de que adentraram ao estabelecimento da Autuada”.

Após citar os dispositivos regulamentares da legislação mineira que disciplinam o retorno integral de mercadoria (notadamente o art. 78 e seus incisos da Parte Geral do RICMS/02), concluíram os julgadores que a Impugnante teria meios de comprovar o não recebimento das mercadorias em seu estabelecimento, mediante a apresentação de declaração de recusa no verso da nota fiscal ou do Danfe e/ou do CTRC que acobertou a remessa, dentre outros. Entretanto, se limitou a apresentar cópia das notas fiscais de entrada emitidas pelos fornecedores, fora dos prazos que possam caracterizar devolução ou retorno de mercadoria não entregue ao destinatário.

O que se percebe é uma convergência entre os fundamentos das decisões paradigma e recorrida quando nelas consta o entendimento de que o não recebimento das mercadorias no estabelecimento destinatário poderia ser comprovado mediante a apresentação de declaração de recusa da mercadoria, situação esta demonstrada no caso da decisão paradigma e não constatada no caso da decisão recorrida, conforme fundamentos nela constantes.

Verifica-se, pois, pelos fundamentos das decisões, que não há divergência entre a decisão recorrida e os acórdãos apontados como paradigmas quanto à aplicação

da legislação tributária, tendo em vista que as análises e conclusões levaram em consideração o caso concreto e as instruções probatórias de cada lançamento.

Para haver divergência de decisão, em relação à decisão recorrida, quanto à aplicação da legislação tributária, dever-se-ia ocorrer, pelo menos, lançamentos similares para se poder avaliar se as Câmaras decidiram de forma divergente em relação à mesma matéria.

Nesse sentido, como dito e merece ser frisado pela importância, não há divergência entre a decisão paradigma em relação à decisão recorrida quanto à aplicação da legislação tributária.

Diante disso, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/2008 (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal.

Via de consequência, constata-se que não se encontram configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Camila Meyer de Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes, Eduardo de Souza Assis, Marcelo Nogueira de Moraes e Thiago Álvares Feital.

**Sala das Sessões, 20 de agosto de 2021.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente / Revisor**

CS/D